

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

TRIBUNAL DE CONTAS: EFICÁCIA OPERACIONAL
DIANTE DO FORTALECIMENTO CRESCENTE DO
PODER EXECUTIVO.

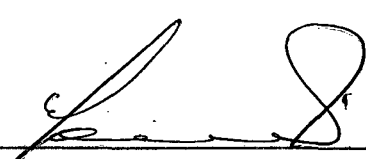
DISSERTAÇÃO SUBMETIDA À UNIVERSIDADE
FEDERAL DE SANTA CATARINA, PARA A
OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE EM DIREITO

Volney da Silva Milis

SETEMBRO
1981

ESTA DISSERTAÇÃO FOI JULGADA ADEQUADA PARA A OB-
TENÇÃO DO TÍTULO DE MESTRE EM DIREITO E APROVADA EM SUA
FORMA ORIGINAL PELO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO.

Professor CLÓVIS DE SOUTO GOULART
Orientador



Professor PAULO HENRIQUE BLASI
Coordenador do Curso

APRESENTADA PERANTE A BANCA EXAMINADORA, COMPOSTA
DOS PROFESSORES:

Professor CLÓVIS DE SOUTO GOULART
Presidente

Professor PAULO HENRIQUE BLASI

Professor ALCIDES ABREU

SUMÁRIO

RESUMO

ABSTRACT

| | |
|--|----|
| INTRODUÇÃO | 1 |
| 1 - O INTERVENCIONISMO CRESCENTE DO ESTADO | 7 |
| 2 - O INTERVENCIONISMO DO ESTADO NO BRASIL | 15 |
| 3 - ORIGENS E INSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CON- TAS NO BRASIL | 27 |
| 3.1 - O Tribunal de Contas no Brasil Colônia | 28 |
| 3.2 - O Tribunal de Contas no Brasil Império | 29 |
| 3.3 - O Tribunal de Contas no Brasil República | 33 |
| 3.3.1 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1891 . | 36 |
| 3.3.2 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1934 . | 38 |
| 3.3.3 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1937 . | 39 |
| 3.3.4 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1946 . | 42 |
| 3.3.5 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1967 . | 43 |
| 3.3.6 - O Tribunal de Contas na Constituição de 1969 . | 45 |
| 4 - O EFETIVO CONTROLE OPERACIONAL DO TRIBUNAL DE CON- TAS | 47 |
| 4.1 - O Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República | 50 |
| 4.2 - Auditoria Financeira e Orçamentária | 56 |
| 4.3 - O Julgamento das Contas dos Administradores e de mais responsáveis por Dinheiros Públicos | 62 |

| | |
|---|----|
| 4.4 - Da Apreciação da Legalidade das Concessões ini- | |
| ciais de Aposentadorias, Reformas e Pensões | 65 |
| CONCLUSÕES | 66 |
| 5 - BIBLIOGRAFIA | 71 |

RESUMO

Lembrando, na introdução, que a atividade financeira não é privativa do Estado Moderno, pois, inclusive, já havia suscitado a preocupação de Montesquieu, o autor faz presente a necessidade dos recursos arrecadados pela coletividade, destacando a indispensabilidade do orçamento, assim como a importância do Tribunal de Contas.

Levando em consideração os limites traçados pelo tema, prossegue enfocando a questão do intervencionismo do Estado, rememorando as doutrinas individualista, socialista e intervencionista, com desdobramentos.

Após mencionar a situação do Estado brasileiro no campo da estatização da economia, argumentando que, no caso específico do Brasil, não houve a fixação de uma política estatizante, mas sim a utilização de medidas particulares em decorrência de momentos históricos específicos, passa às origens e institucionalização do Tribunal de Contas, em nosso país.

A operacionalização do Tribunal de Contas, através da reforma determinada pela Constituição de 1967, que introduziu profundas modificações na sua competência, inclusive criando a Auditoria Financeira e Orçamentária, instrumento considerado de alto alcance, mediante a inspeção, leva a comentários não só a respeito da auditoria referida, mas, também, refere-se ao parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros

públicos e a apreciação da legalidade das concessões ini
ciais de aposentadorias, reformas e pensões, terminando por
concluir que é inequívoca a vantagem da existência do Tri
bunal de Contas em país democrático, ou que aspire à demo
cracia plena.

No caso brasileiro, apesar do gigantismo da inter
venção estatal na economia, a Constituição de 1967, e após
esta, a de 1969, fortaleceram a Corte de Contas.

No entanto, na asserção do autor, medidas devem
ser tomadas para dinamizar a atuação do Tribunal de Con
tas, evitando-se a perda do espaço que lhe é assegurado.

ABSTRACT

Reminding in the introduction that the financial activity is not exclusive of the Modern State since it had already raised Montesquieu's preoccupation, the author calls the attention to the necessity of the resources collected by the community, emphasizing the indispensability of the budget as well as the importance of the Audit Office.

Taking into consideration the limits imposed by the theme, the author continues focusing the question of the interventionistic, socialistic and interventionistic doctrines, with their implications.

After discussing the situation of the Brazilian State, in the field of the State Interference in the economy, arguing that in the specific case of Brazil there has not been a fixation of a State interference policy but the application of special solutions as a result of specific historical situations, he describes the origins and institutionalization of the Audit Office in our country.

The functioning of the Audit Office, determined by the reform of the Constitution of 1967, which introduced profound modifications in its competence, creating the Financial and Budgetary Auditor-ship (considered to have a highly controlling power) leads to some observations not only concerning the referred auditorship but also the previous report about the account of the President of Republic, the judgement of the account

of the administrators and other people responsible for the public money and the appreciation and legality of the initial grant of civil and military retirement and pensions, concluding that the advantage of the existence of the Audit Office in a democratic country, or a country that wishes full democracy, is unquestionable.

In the case of Brazil, in spite of the enormous interference of the State in the economy, the Constitutions of 1967 and 1969 fortified the Audit Office.

Nevertheless, according to the author some measures should be taken to dynamize the activity of the Audit Office avoiding the loss of range of power which it is entitled to.

INTRODUÇÃO

A atividade financeira não é, de modo algum, privativa do Estado Moderno, considerando-se este nascido na Europa, com a Idade Moderna, sob as ruínas do feudalismo.¹

Montesquieu, no Livro Décimo Terceiro *Do Espírito das Leis*, ao tratar "*Das relações que a arrecadação dos tributos e a grandeza das rendas têm com a liberdade*"², já em 1748, após viajar por inúmeros países e estudar os fundamentos das formas de governo - tirania, monarquia e democracia - deixou claro que o Estado Antigo criava tributos excessivos, e que, atentando contra a liberdade do cidadão, empregava o resultado da arrecadação para "suprir as necessidades imaginárias do Estado", em detrimento das necessidades do povo, o que veementemente condenava.

No afã de oferecer à pessoa humana maior segurança, melhor justiça, condições de bem estar material e espiritual, dentro de um clima de ordem e progresso, expande o Estado as suas atividades, arrecadando do cidadão o tributo imprescindível para atender ao custeio de tão grande e complexa estrutura.

Em síntese, organizado o Estado, em qualquer tempo, são necessários recursos que assegurem o cumprimento

¹CAETANO, Marcello. *Manual de ciência política e direito constitucional*. 6.ed. Lisboa, Ed. Coimbra, 1972.

²MONTESQUIEU. *Do espírito das leis*. São Paulo, Difusão Européia do Livro, 1962.

das finalidades propostas e o funcionamento dos órgãos e entes que exteriorizam a organização política.

Imprescindível é, pois, buscar o Estado, nas diversas fontes, a receita que assegurará a execução do Plano Global.

Seja qual for a teoria adotada para explicar a formação histórica do Estado, o homem sempre compreendeu o alto significado da tributação, em qualquer das suas modalidades, quando justa e sem o caráter despótico, pois o seu poder financeiro reside na "autoridade que lhe é outorgada de poder e dever provisionar os recursos que irão fazer frente às suas responsabilidades".³ O que, invariavelmente, causava descontentamento no contribuinte de ontem, assim como causa ao contribuinte de hoje, é a incerteza da correta aplicação dos recursos arrecadados.

O exame da receita e das operações da despesa em todo o tempo mereceu a preocupação dos pagadores de tributos. Tal só foi possível, no entanto, com a instituição do orçamento que, conforme publicistas de renome,⁴ teve suas raízes na Carta Magna assinada pelo Rei João Sem Terra, em 1215, na Inglaterra, após a revolta dos barões que,

³SILVA, de Plácido. *Noções de finanças e direito fiscal*. 3.ed. Rio de Janeiro, Revista dos Tribunais, 1957. p.31.

⁴Ibid., p.49.

pelas armas, arrancaram do Rei a ratificação do princípio de que nenhum tributo ou resgate seria exigido sem o consentimento do Conselho do Reino, "salvo os de costume, para resgate do Rei, elevação de seu filho mais velho a cavalheiro ou dote da filha mais velha".⁵

Mas, mesmo na Inglaterra, o direito de poder o Parlamento autorizar a receita e a despesa pública ocorreria apenas em 1688.

Alcino Pinto Falcão⁶ leciona que a votação do orçamento "pelos representantes do povo é que constitui, historicamente, o traço inicial distinto dos regimes de liberdade".

No Brasil, embora seja considerado como primeiro orçamento nacional o que consta do Decreto Legislativo de 15 de novembro de 1930, votado para o exercício de 1931-1932, já a Constituição do Império, no Artigo 172 determinava que:

⁵BALEEIROS, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 2.ed. Rio de Janeiro, Revista Forense, 1958. p.686.

⁶FALCÃO, Alcino Pinto. *Novas instituições do direito político brasileiro*. Rio de Janeiro, Borsoi, 1961. p.205.

Sabidas as excelências e os perigos do orçamento nos seus vários ângulos, surgiu com idêntico ímpeto a necessidade da criação de um órgão encarregado de fiscalizá-lo: O Tribunal de Contas.

Tendo a instituição festejado o nonagésimo aniversário em data de 7 de novembro de 1980, a verdade é que, ainda hoje, até mesmo no seio do Congresso Nacional, vozes de repercussão questionam à eficácia da Corte de Contas.

Pretendemos, impulsionados pela obtenção da resposta à pergunta sobre a validade do Tribunal de Contas, investigar a sua eficácia. Questão que, em virtude da crescente estatização da economia, escassez de pessoal especializado e até mesmo da não observância do resultado do emprego dos dinheiros públicos, surge e ressurge em períodos cada vez mais curtos.

Verdade é que a instituição do Tribunal de Contas comporta ampla e complexa reflexão que pode ser dividida e subdividida de acordo com a preocupação do estudioso, isto é, mediante o caminho buscado para a comprovação possível da hipótese levantada.

A nossa preocupação presente refere-se à eficácia operacional do Tribunal de Contas, propondo-nos a contribuir para a elaboração da resposta definitiva que tem sido buscada insistentemente nas áreas dos Poderes Executivo e Legislativo, e - por quê não dizer - na área maior constituída pelos outorgantes dos poderes do Estado, que, em síntese, é o povo, elemento básico da existência do Estado.

1 - O INTERVENCIONISMO CRESCENTE DO ESTADO

Os limites traçados pelo presente trabalho não nos permitem o aprofundamento na evolução histórica do intervencionismo do Estado, quer sob o ângulo político, quer sob o ângulo jurídico-social-econômico.

Em se tratando - a preocupação básica - de estabelecer a eficácia operacional do Tribunal de Contas, diante do fortalecimento crescente do poder executivo, parece-nos porém, de suma importância, uma rememoração, embora rápida, da evolução do comportamento da coletividade organizada, considerando-se o binômio: estado-empresa privada.

O enfoque sistêmico, porque abrangente, permitir-nos-á repassar, em câmara acelerada, a caminhada incessante e ãrdua do interesse privado e do Estado, posto que "a intervenção é, hoje, um fato positivo e universal".⁹

⁹CAVALCANTI, Themistocles Brandão. *A constituição fe*
deral comentada. Rio de Janeiro, José Konfino,
1968. 3.ed. v.3. p.237.

Alexandre Parodi leciona que:

"Todo regime estatal implica um mínimo de intervenção nas atividades econômicas do indivíduo; a coletividade pública não poderia se desinteressar das relações que, de um lado, podem comportar certos abusos e de outro condicionam a riqueza e, em consequência todo o desenvolvimento do país. Ao contrário, e salvo o caso muito excepcional de um estado de tipo inteiramente socialista, do qual a história só fornece o exemplo muito recente da Rússia Soviética (trabalho escrito em 1935), todo o regime estatal, admitindo a propriedade individual, admite, por esse motivo, que um mínimo de relações econômicas se desenvolva fora de sua ação. Entre esse mínimo de liberdade, o regime estatal comporta, em matéria econômica, as modalidades de ação as mais diversas; do simples exercício de poderes gerais de legislação e de política necessários para estabelecer o quadro jurídico das atividades privadas e manter a ordem pública, até o grau de intervenção que implica em que o Estado assum a responsabilidade de organizar e de dirigir o conjunto da economia do país".¹⁰

O Estado intervencionista já existia no antigo Egito, sendo ali tido como "o caso mais típico da economia dirigida, pois, tanto a produção agrícola como a produção industrial estavam rigorosamente sob o controle estatal".¹¹

Presente também na Grécia clássica e em Roma, é nesses Estados que vemos o surgimento do intervencionismo estruturado em bases mais científicas.

¹⁰VENÂNCIO FILHO, Alberto. A intervenção do estado no domínio econômico. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1968. p.6-7.

¹¹PEREIRA, Afonso Insuela. O direito econômico na ordem jurídica. São Paulo, José Bushatsky, 1974. p.135.

Paul Hugon,¹² ao estudar o pensamento econômico na Grécia antiga, ensina que na pátria de Platão e Aristóteles é encontrado o germe das chamadas grandes correntes: a individualista, a socialista e a intervencionista.

O mestre francês em longo e proveitoso trabalho no Brasil, adianta que

"a doutrina individualista não é propriamente uma doutrina, mas um conjunto compreendendo aspectos muito diversos e interessantes de idéias liberais aplicadas à Economia; em contraposição à primeira, temos a doutrina comunista de Platão, que reage energeticamente contra o espírito capitalista do liberalismo econômico, na medida em que este espírito contraria a filosofia da Justiça; finalmente, a doutrina intervencionista, sob a forma de intervencionismo do Estado".

Em Roma, a tendência intervencionista se fazia presente de forma mais acentuada do que na Grécia do autor da República.

A política anonária, que designa a intervenção do Estado romano, provocada por dificuldades seríssimas, de provisionamento, ocorridas entre os anos de 495 e 440 a.C, determinou a intervenção regulamentadora da produção agrícola e da troca de produtos. Os economistas que se preocupam em estudar a repercussão dessa política, são unânimes em apontá-la como uma das causas da grande decadência romana.

Não se pense, porém, que a economia romana não teve

¹²HUGON, Paul. *História da doutrina econômica*. 13.ed. São Paulo, Atlas, 1978. p.37.

defensores da corrente individualista. Apesar de ter o intervencionismo predominado na Roma antiga, convém acentuar que "*neste mundo romano, o indivíduo encontrará sua força na obra dos jurisconsultos, ao mesmo tempo em que a pessoa humana afirmará o seu valor através do cristianismo*".¹³

A verdade é que, desde a mais remota antigüidade, passando-se pela Idade Média, com suas várias escolas e tendências, até os tempos modernos, o intervencionismo da coletividade sempre esteve presente. As vezes, de forma latente, mas não extinta. Surge e ressurge através dos tempos.

Com o desaparecimento da economia antiga, firma-se o feudalismo, regime resultante do enfraquecimento do poder central. A produção é insignificante e o período é de obscuridade, em face da relação de extrema dependência existente entre vassalos e suseranos. A vida econômica é toda passada nos limites da propriedade do senhor feudal.

A reação só se faz sentir a partir do século XI, quando a vida econômica assume novos alentos, quer pelo esforço desenvolvido pela Realeza, quer pela orientação da Igreja, ambas empenhadas no estabelecimento da ordem deteriorada.

Coincidindo com o surgimento do Estado Moderno, em oposição aos Estados existentes na Idade Média, que se

¹³HUGON, Paul. *op.cit.*, p.46.

constituíam de simples reuniões de feudos, sem identidade nacional, o mercantilismo também se preocupou em fortalecer a coletividade, legislando com a finalidade de aumentar a riqueza comum. São conhecidas as providências adotadas na Espanha, França, Inglaterra e Alemanha. Também no Novo Mundo a influência do mercantilismo da metrópole orientava a política das colônias.

A resposta em contrário à política mercantilista, que surgiu no século XVIII, possibilitou, no século seguinte, a detecção do equívoco que presidiu tal sistema, qual seja, o de haver conferido exagerado valor ao metal precioso, assim como, o de haverem os mercantilistas "considerado a produção apenas em função da prosperidade do Estado, sem jamais examinar a relação existente entre aquela e o bem estar individual".¹⁴

Os próprios fisiocratas, adeptos do regime da liberdade econômica, defendiam, paralelamente, um governo forte, que pudesse garantir a cobrança dos tributos devidos pelos proprietários das terras, únicos com o ônus tributário. A autoridade do monarca, absoluta, não permitia contestação, pois essa era advinda do Ser Supremo, Deus.

Com o surgimento do liberalismo, do qual Adam Smith figura como a maior expressão, advogou-se a plena liberdade

¹⁴HUGON, *op.cit.*, p.86.

de ação aos interesses privados. Ao Estado cabiam a manutenção da paz, a cobrança de módicos impostos, a prestação da justiça e serviços públicos para a coletividade.

Em "*A Riqueza das Nações*", Adam Smith admite a existência de uma "*mão invisível, que direcionando os indivíduos a maximizarem seu bem estar, o bem estar da coletividade seria também maximizado*".¹⁵

Mais adiante, Stuart Mill, embora integrado na chamada Escola Clássica da Economia, por isso mesmo um liberal, chega a admitir a intervenção da coletividade, buscando a justiça social na distribuição das riquezas.

Se o liberalismo desejava o livre desenvolvimento da economia, sem que o Estado assumisse qualquer atitude intervencionista na economia, situação esta que veio a modificar-se paulatinamente, o neoliberalismo, que se seguiu àquele, reclama a intervenção do Estado para garantir "*o livre funcionamento do mecanismo dos preços*".¹⁶

A evolução do pensamento econômico leva a reações ao liberalismo, que podem ser enfeixadas em dois grandes grupos: os socialistas e os não socialistas.

A distinção principal entre os seguidores das duas

¹⁵CARVALHO, José L. *O estado na economia: estudo de dois casos brasileiros*. Rio de Janeiro, Expressão e Cultura, 1979. p.18.

¹⁶HUGON, *op.cit.*, p.162.

correntes resume-se no fato dos socialistas pugnarem contra a propriedade privada, pois julgavam ser este instrumento jurídico o ponto fundamental do liberalismo econômico, que condenavam; os chamados não socialistas admitiam a propriedade privada, criando formas de submeter a iniciativa privada a interesses de grupos que, por sua vez, representavam interesses diversos.

O intervencionismo do Estado, como reação contra o liberalismo, surge no início do século XIX.

Simonde de Simondi, referido por Paul Hugon,¹⁷ defende a presença do Estado pugnando "*contra uma produção exagerada e, através do controle das invenções e de medidas tendentes a ajustar o ritmo do progresso*". Essa seria a promoção do Estado, ao lado do interesse de melhorar as condições de vida dos trabalhadores, "*lançando mão de medidas legislativas*".

Outras correntes de pensamento econômico surgiram em profusão. Já se escreveu acima, no entanto, que a limitação do trabalho não admite maior esforço na exposição de tais pensamentos, embora passíveis de reflexão.

Vale lembrar que, nos dias atuais, em face da complexidade da economia, não há mais possibilidade da existência do Estado abstencionista. O Estado intervencionista tem a

¹⁷HUGON, *op.cit.*, p.292.

sua justificação na necessidade do exercício da democracia econômica, ou seja, deve o Estado promover o desenvolvimento econômico paralelamente ao desenvolvimento da justiça social.

2 - O INTERVENCIONISMO DO ESTADO NO BRASIL

Não há como negar que, no Brasil, assim como nas demais nações civilizadas, o Estado marca, indelévelmente e até de modo excessivo, a sua presença na economia.

Já no século XVII, com a criação do Serviço Postal, em 1663, e a Casa da Moeda da Bahia, em 1694, o Governo Central iniciava as suas atividades como empresário, amplias posteriormente, com a criação da Imprensa Régia, em 1808, e a recriação do Banco do Brasil, através da Lei nº 683, de 5 de julho de 1853.

No Governo Republicano, ainda o povo não havia assimilado totalmente a Proclamação do Governo Provisório, dirigida pelo Marechal Manoel Deodoro da Fonseca e subscrita pelo Ministro do Interior, Aristides da Silveira Lobo, Ruy Barbosa, Ministro da Fazenda e interinamente da Justiça além do Ministro da Guerra, da Marinha e do Exterior, e, já em 1890, recebia o Ministério dos Negócios da Agricultura e Obras Públicas a necessária autorização, por decreto, para realizar o grupamento de companhias de navegação subvencionadas pela coletividade, dando assim origem ao Lloyd Brasileiro. Estava consumada "a primeira intervenção do Governo Republicano na produção direta dos serviços de natureza empresarial".¹⁸

¹⁸BRASIL. Ministério de Planejamento. Secretaria de Controle de Empresas Estatais. *Empresas estatais no Brasil e controle da SEST*. Brasília, 1981. p.7.

Como medida de defesa da economia nacional, o regime que substituiu ao Império interveio no domínio econômico, garantindo o preço, nos mercados internacionais, "durante o prazo que for conveniente", do café brasileiro.

O Artigo 2º do Convênio de Taubaté, subscrito em 26 de fevereiro de 1906 pelos governadores dos Estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, previa:

"Art. 2º - Os governos contratantes, por meio de medidas adequadas, procurarão dificultar a exportação para o estrangeiro, dos cafés inferiores ao tipo 7, e favorecer, no que for possível, o desenvolvimento do seu consumo no país".

Daí em diante, a intervenção do Estado no encaminhamento da economia brasileira foi crescendo paulatinamente, mais em razão da conjuntura vivida pelo País, do que motivada por uma política ideológica.

Os professores Werner Baer, Isaac Kerstenetzky e Anibal V. Villela, analisaram a falta de uma orientação intervencionista do Estado brasileiro, acentuando, a certa altura do Artigo por eles subscrito, que:

"esse crescimento não foi planejado e imposto por razões ideológicas sobre o papel apropriado do Estado nas atividades econômicas. Ele foi o resultado de certas condições objetivas, ou seja, o desejo do governo de industrializar rapidamente uma economia atrasada. Com setores industrial e financeiro igualmente fracos, a escolha em várias épocas, desde os anos 30, teve de ser feita entre os dois agentes de crescimento: capital estrangeiro e o Estado. A participação devia-se, quer à falta de interesse por parte do capital estrangeiro, quer por motivos de ordem nacionalista ou, após algum tempo, à falta de disposição do capital estrangeiro atuar em certas áreas onde havia restrições governamentais (especialmente na área de serviços e utilidades públicas)".¹⁹

A afirmação dos professores e economistas acima citada, é comprovada, ao analisarmos, ao longo dos anos, a penetração do Estado na economia, desequilibrando, nos dias atuais, o conceito de "tripê", "cunhado com a finalidade de descrever a economia do ponto de vista da distribuição da propriedade dos meios de produção e financiamento: o interno privado, o externo (multinacionais) e os setores estatais (federal, estaduais e municipais)".²⁰

Corroborando a atuação intervencionista não rígida e de cunho definido do Estado brasileiro na economia, o próprio Poder Executivo, através do Presidente da República,

¹⁹BAER, Werner & KERSTENETZKY, Isaac & VILLELA, Anibal V. *As modificações no papel do estado na economia brasileira*. Pesquisa e Planejamento Econômico, v.3. nr.4.

²⁰VILLELA, Anibal V. & BAER, Werner. *O setor privado nacional; problemas e políticas para o seu fortalecimento*. Rio de Janeiro, IPEA/INPE, 1980. p.1-2.

no mês de julho de 1981, iniciou a jornada que confirmará, conforme pretende, o estabelecimento de uma economia de mercado.

O chamado Programa de Privatização deflagrado com a assinatura do Decreto n. 86.215, de 15 de julho de 1981, segundo palavras da autoridade máxima da Nação, somente não será cumprido "*se não houver grupos que queiram comprar*"²¹ as empresas estatais, excluídas, a rigor, apenas as empresas consideradas intransferíveis por razão de segurança nacional, pela necessidade de viabilizar o desenvolvimento do próprio setor privado nacional, ou assegurar o controle nacional do processo de desenvolvimento.

Se, com parcimônia, nos debruçamos sobre a evolução da coletividade na economia, forçosamente veremos que as idéias de Adam Smith também lançaram raízes em nossa Pátria.

A conclusão do chamado pai do liberalismo, de que "*a melhor forma de promover o bem estar coletivo é evitar a intervenção na ordem natural dos acontecimentos resultantes da ação individual dos agentes econômicos*"²² foi, durante anos, a orientação seguida.

²¹TOTTI, Paulo. *Um novo relacionamento com o estado.* Artigo publicado na *Gazeta Mercantil de São Paulo*, 16 de jul. de 1981. p.7.

²²CARVALHO, *op.cit.*, p.18.

Até 1930, o setor doméstico privado pontificava. O Estado pouco se envolvia na indústria, e as firmas estrangeiras quase nada representavam.

Anibal V. Villela e Werner Baes, ao estudarem "o setor privado nacional, problemas e políticas para o seu desenvolvimento",²³ utilizando informações censitárias, à míngua de outras evidências, revelaram que:

"64,1% da população economicamente ativa eram empregados pela agricultura, 4,9% pela indústria e 31% pelos serviços; por volta de 1919, os números eram os seguintes: 69,7% pela agricultura, 13,8% pela indústria e 16,5% pelos serviços. Estimativas do produto físico (excluindo serviços) anteriores a 1930 mostram que a agricultura e a indústria contribuíram com 79 e 21%, respectivamente, em 1907. Por volta de 1919, as participações eram as mesmas. Embora a indústria ainda representasse uma pequena parcela do produto real em 1919 e empregasse apenas 13,8% da população economicamente ativa, cresceu ela consideravelmente, em termos absolutos, no período de 1890/1930".

As Constituições de 1824 e de 1891, aquela do Império e esta a primeira do Regime Republicano, não admitiram, no texto, restrições por parte do Estado no que concerne à economia, embora a legislação ordinária garantisse a intervenção, quando existissem motivos para tal.

Mais tarde, a Emenda Constitucional de 1926, publicada no Diário Oficial da União de 7 de setembro do mesmo ano, dava ao Congresso Nacional competência privativa para

²³VILLELA & BAES, *op.cit.*, p.7-6.

legislar sobre o comércio exterior e interior, podendo autorizar as limitações exigidas pelo bem público.

Se a Constituição de 1891 estava perfeitamente adequada ao pensamento econômico (liberalismo) e político que orientava a estrutura social naquele período, como leciona Hermes Lima, a Emenda Constitucional de 1926 demonstrou preocupação intervencionista.

A Constituição de 1934, como é sabido, foi a primeira a introduzir o capítulo sobre a "Ordem Econômica e Social", com alterações reproduzidas na Constituição de 1946.

O Artigo 115, consignava:

*"Art. 115 - A ordem econômica deve ser organi
zada conforme os princípios da justiça e as
necessidades da vida nacional de modo que pos
sibilite a todos existência digna. Dentro des
se limite, é garantida a liberdade econômica".*

Eis aí a linha mestra da nova orientação constitucional, reforçada pelos demais artigos do citado capítulo, principalmente os de número 116, 117, 118, 119, 124 e 130.

Hermes Lima, comparando as Constituições de 1934 e 1946, escreveu:

*"que nada houve mais parecido com a Constitui
ção de 1946, do que a Constituição de 1934,
pois, tanto a Constituinte de 34, como a de
46, foram assembleias preocupadas sobretudo
de impedir que um executivo avassalador, de
tendências discricionárias, dominasse a cena
pública".²⁴*

A Carta de 1937, outorgada em 10 de novembro, apesar

²⁴VENANCIO FILHO, *op.cit.*, p.31.

de fruto do autoritarismo e de não ter obtido o tempo ne
cessário para praticar toda a sua filosofia, pois nove
anos após entrava em vigor a Constituição promulgada em
1946, previu a descentralização e introduziu a organização
corporativa.

Pretendia o Estado não intervencionista, devendo a pro
dução organizar-se por si mesma. No entanto, se o Estado
não agia diretamente na economia, fazia-o através das cor
porações, pois estas eram órgãos do Estado.

No entendimento de Alberto Venâncio Filho,²⁵ o Artigo
145 da Constituição de 1946 "*representa o princípio geral
adotado pelo legislador constituinte e é, na verdade, o ro
teiro que deverá orientar toda a legislação de intervenção
do Estado no domínio econômico*".

A leitura do referido artigo nos leva a dar razão ao
autor, cujo livro foi publicado pela Fundação Getúlio Var
gas:

*"Art. 145 - A ordem econômica deve ser organi
zada conforme os princípios da justiça sô
cial, conciliando a liberdade de iniciativa
com a valorização do trabalho humano.
Parágrafo Único - A todos é assegurado traba
lho que possibilite existência digna. O traba
lho é obrigação social".*

Nas Constituições que se seguiram aos governos militares,
após 1964, a intervenção governamental no domínio econômico

²⁵VENÂNCIO FILHO, *op.cit.*, p. 47.

constitui princípio básico, segundo o disposto na Lei
Maior de 24 de janeiro de 1967, Parágrafos 8º e 9º, do Ar
tigo 157, e na Carta de 17 de outubro de 1969, Artigo 163,
"in verbis":

*"Art. 163 - São facultadas a intervenção no
domínio econômico e o monopólio de determina
da indústria ou atividade, quando indispensá
vel por motivo de segurança nacional ou para
organizar setor que não possa ser desenvolvi
do com eficácia no regime de competição e de
liberdade de iniciativa, assegurados os direi
tos e garantias individuais".*

Nas décadas de 60 e 70 nota-se maior desenvoltura do Esta
do na criação de empresas estatais, inclusive a absorção
de empresas privadas, sendo os períodos responsáveis pelo
aparecimento de mais de 360 estatais federais e 69 conces
sionárias e coligadas, num total ora existente de 560 em
presas cadastradas pela Secretaria de Controle de Empre
sas Estatais, da Secretaria de Planejamento.

Por relevante, consignem-se alguns dados obtidos pela
Secretaria de Controle e Finanças de Empresas Estatais".²⁶

²⁶BRASIL. Ministério do Planejamento. Secretaria de
Controle de Empresas Estatais, op.cit., p.36.

"O número de empregos diretos dessas 554 em
presas em 31/12/1979 foi da ordem de 1.3 m̄
lhões, correspondendo a uma folha de sala
ríos, a preços de dezembro de 1979, acima de
CR\$ 300 bilhões anuais, o que representa 14%
(quatorze por cento) do total da remuneração
do trabalho, no cômputo da renda interna do
País naquele ano. Considerando-se os efeitos
multiplicadores desse emprego, sabidamente
acentuados, mas ainda não qualificados, a re
ferida participação será ainda maior, e daí
a preocupação do Governo em ajustar a meta da
redução dos gastos públicos à manutenção de
um nível m̄nimo de emprego. Outros dados des
sas 554 empresas estatais calculados em 31/12/1979
indicam ativos totais de quase 8.5
trilhões e imobilizados de cerca de 2.9 tri
lhões. Por sua vez, as receitas brutas das
554 empresas foram em 1979 da ordem de 2.3
trilhões".

Carlos Geraldo Langoni, em palestra na Escola Superior de
Guerra, no dia 4 de agosto de 1981, ao propor novas bases
institucionais da economia brasileira detectou serem as
empresas estatais, em grande parte, as responsáveis pelo
individamento interno e externo. É fatal, assim, anualmen
te, o orçamento monetário, que representa emissão inflacio
nária, arcar com os compromissos externos das empresas es
tatais, representados por empréstimos e demais compromis
sos avalizados pelo Governo e que devem ser honrados no
prazo devido.

O Presidente do Banco Central revela que:

"Em 1981, o orçamento programado das empresas estatais é de CR\$ 6.100 bilhões de cruzeiros, dos quais CR\$ 1.519 bilhões em investimentos, em contraste com o orçamento da União, que totaliza CR\$ 1.888 bilhões, dos quais CR\$ 303 bilhões em investimentos, isto é, os investimentos das empresas estatais representam aproximadamente cinco vezes os investimentos efetuados com recursos do orçamento da União".²⁷

Em informação à imprensa, o economista Nelson Mortada, Chefe da Secretaria de Controle das Empresas Estatais, declarou que estavam previsto para 1981, gastos no valor de CR\$ 6.8 trilhões de cruzeiros com as estatais. Além desse total estavam programados mais 80 bilhões de cruzeiros, marginem de segurança tida como mais do que suficiente para atender às necessidades prementes.

Já no mês de junho, seis meses antes de terminar o exercício financeiro, as empresas estatais são não comprometeram os 80 bilhões tidos como margem de segurança, como receberam autorização para levantar mais CR\$ 58.8 bilhões de cruzeiros.

O "Jornal da Tarde", ao comentar as declarações do Chefe da SEST, alerta para o fato de que "os dispêndios das estatais (artigo de 15/6/81) já estão beirando os CR\$ 7 trilhões de cruzeiros e provavelmente vão ultrapassar essa quantia até o final do ano".

²⁷ LANGONI, Carlos Geraldo. Bases institucionais da economia brasileira. *Jornal do Brasil*, Rio de Janeiro, 1 ago. 1981. Caderno Especial, p.3.

No dia 14 de agosto deste ano, o empresariado nacional reuniu-se no Rio de Janeiro com a finalidade de homenagear o Presidente da República. A razão que levou cerca de mil empresários ao almoço no Hotel Glória, foi a posição firme do Presidente em desestatizar a economia, diminuindo sensivelmente a intervenção do Estado, passando para o setor privado o maior número possível de empresas estatais.

Na ocasião, ao saudar o homenageado em nome de todas as Federações patronais do País, o empresário Augusto Trajano de Azevedo Antunes, Presidente da Companhia Auxiliar de Empresas de Mineração, escolhido "em razão dos seus seguidos pronunciamentos em defesa da livre iniciativa", afirmava:

"Tornou-se evidente que esse processo de estatização passou a escapar ao comando do Governo, que não tinha como administrar uma área tão extensa da economia nacional. Seus efeitos começaram a ser claramente reconhecidos como negativos, até pelo próprio Governo".

Ao responder ao discurso, o Presidente da República, que estava acompanhado de todos os ministros da área econômica, reafirmou o seu propósito de desestatizar todas as empresas estatais possíveis, concluindo:

"Não prometi frear e inverter o sentido do exercício, pelo estado, de atividades de produção que podem caber à iniciativa privada, por ter descoberto sozinho a distorção que se agigantava. Devo muito aos senhores o sinal de alerta. Confio na inventiva e agilidade dos homens de empresa, tanto quanto na aplicação e competência de meus auxiliares de governo, para a estabilização de nossa economia, com todos os efeitos benéficos que trará aos campos social e político".²⁸

Reafirmando, por derradeiro, que o nosso propósito foi o de rememorar o comportamento do Estado na economia, deixando claro o volume de recursos manipulados pelas empresas estatais, via Poder Executivo, evidenciamos a necessidade premente da fiscalização, a mais completa possível, do emprego dos dinheiros públicos por parte do **Tribunal de Contas**.

3 - ORIGENS E INSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS NO BRASIL

A tese formulada exige, ainda que de maneira sucinta, que se busquem, no tempo, as origens, as tentativas, as frustrações e os resultados da institucionalização do Tribunal de Contas em nosso país.

Além de, dessa forma, nos familiarizarmos ainda mais com o Instituto que hoje, solidamente, constitui matéria constitucional, alcançamos o propósito de prestar merecidas homenagens aos estudiosos e políticos que, arrostando inúmeras dificuldades e incompreensões, não esmoeceram na construção e lapidação daquele que, no dizer de todos, contribuiria de maneira grandiosa para a moralidade pública, através do controle financeiro e orçamentário dos dinheiros públicos.

Nomes como os de Felisberto Caldeira Brandt, o Marquês de Barbacena, José Ignácio Borges, Bernardo Pereira Vasconcelos, Manoel Nascimento Castro, Manoel Jacinto Nogueira da Gama, Marquês de Baependi, Manoel Alves Branco, o Visconde de Caravelas, José Antônio Pimenta Bueno, o Marquês de São Vicente, Raulino José Soares de Souza, o Visconde de Uruguai, Rui Barbosa, Serzedelo Correia e tantos outros que, de dentro ou de fora da Administração, lutando por um objetivo comum, a criação da Corte de Contas, merecem a lembrança de quantos venham a estudar

o **Tribunal de Contas**, independentemente do ângulo de pes
quisa.

3.1 - O TRIBUNAL DE CONTAS NO BRASIL COLÔNIA

Muito embora o **Tribunal de Contas**, como é do conheci
mento geral, seja "uma instituição da República",²⁹ não é
menos verdade que as suas remotas formas embrionárias se
encontram no Alvará de 28 de junho de 1808, do Príncipe Re
gente D. João, mais tarde D. João VI, Rei de Portugal.

Ensina Altamirando Requião, citando Ruben Rosa, este
lembrado por Agenor de Rouse, que o Conselho da Fazenda,
criado a par do Erário Real pelo Alvará de 28 de junho de
1808, constituiu "uma forma de embrião dos nossos Tribu
nais de Contas, iniciando-se, por consequência, as provi
dências vinculadas ao princípio da legalidade, regularida
de e honestidade das contas do Estado".³⁰

Ainda, nesse período da História do Brasil, em 6 de
março de 1821, foi criado o Ministério da Fazenda, e,

²⁹CASTRO, Araújo. *A constituição de 1937*. Rio de Ja-
neiro, Freitas Bastos, 1938. p.243.

³⁰REQUIÃO, Altamirando. *Da discalização e tomadas de
contas das autarquias, pelos Tribunais de Contas*.
In: CONGRESSO DE TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, 1.
São Paulo, 1958. *Anais...* São Paulo, 1959. v.2.
p.757.

"dali por diante, não se conteria mais a iniciativa, que, de quando em quando, repontava dos meios políticos e administrativos, visando ao levantado escopo de não permitir a irresponsabilidade nos gastos dos dinheiros públicos".³¹

3.2 - O TRIBUNAL DE CONTAS NO BRASIL IMPÉRIO

No Brasil Imperial, inúmeras, calorosas e respeita das vozes expressaram a grande valia do Tribunal de Contas como instrumento de boa e fiel forma de controle das finanças públicas.

A idéia, que encontrava opositores com o mesmo vigor de sustentação, empolgava não só homens de responsabilidade na condução de coisa pública, mas, também, renomados estudiosos do Direito.

Os autores que se preocupam com as origens da Corte de Contas em nosso País, citam, como Termo "a quo" de sua criação, o ano de 1826.³¹ Altamirando Requião mostra-se convencido de que foi o Artigo 170 da Constituição Política do Império do Brasil, outorgada em 25 de março de 1824,

³¹REQUIÃO, *op.cit.*, p.757.

³²MAGALHÃES, Dulce. *Tribunal de Contas do Estado de Guanabara; contas da gestão financeiro patrimonial do governador Carlos Lacerda*. Guanabara, 1966. p.35.

no ano terceiro da Independência e do Império, o verdadeiro balizamento inicial.³³

Dispunha o citado artigo da Constituição Imperial:

"Art. 170 - A receita e a despesa da Fazenda Nacional será encarregada a um Tribunal, debaixo do nome de Tesouro Nacional, onde em diversas estações, devidamente estabelecidas por lei, se regulará a sua administração, arrecadação e contabilidade, em reciproca correspondência com as Tesourarias, e Autoridades das Províncias do Império".

Esse dispositivo maior teria inspirado o Projeto de 23 de junho de 1826, do Visconde de Barbacena. Tal entendimento nos parece correto, pois, pela primeira vez, discutiu-se a criação de um "Tribunal" cuja competência admitia a posterior indicação, pela lei, da forma através da qual seriam reguladas a administração, arrecadação e contabilidade da receita e despesa da Fazenda Nacional.

Em 1826, na Sessão de 6 de julho, o Senado do Império deixou de aprovar o Projeto de Lei a ele apresentado por Felisberto Caldeira Brandt, o já então Marquês de Barbacena, através do qual, no bojo de uma reforma destinada à organização da Administração Geral do Estado, pretendia-se a criação do Tribunal de Revisão de Contas.

Iberê Gilson lembra que o projeto apresentado não logrou êxito, em consequência da tenaz oposição que lhe foi feita por Baependi, que, não alcançando os reais objetivos

³³REQUIÃO, *op.cit.*, p.756.

daquela tão oportuna iniciativa, e surpreendido pelo pio
neirismo da proposição proferiu ardoroso discurso, com ên
fase especial nesta passagem:

"se o Tribunal de Revisão de Contas que se pretende estabelecer, se converter em Tribunal de Fiscalização das despesas públicas, antes de serem feitas em todas e quaisquer repartições, poder-se-á colher deste proveito; mas, sendo unicamente destinado ao exame que se faz no Tesouro, para nada servir, salvo para a novidade do sistema e o aumento da despesa com os nele empregados".³⁴

Pontes de Miranda,³⁵ recentemente, pronunciou-se no sentido de ressaltar a posição de Manoel Jacinto Nogueira da Gama, Marquês de Baependi. Com efeito, e pode-se notar isso, perfeitamente, na parte da sua oração acima transcrita, não formava ele entre os que inadimitiam o Tribunal de Contas. Apenas entendia que a criação da Corte de Contas, na sua forma proposta, não atenderia as finalidades desejadas, visto que a fiscalização das despesas públicas não se processaria antes de serem feitas em todas e quaisquer repartições.

Os Anais da Câmara dos Deputados, ano de 1830,³⁶ demonstram o empenho desenvolvido na criação do Tribunal. Forças contrárias, porém, invariavelmente, evitaram o

³⁴GILSON, Iberê. *Das origens dos Tribunais de Contas. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, 1(1):6, 1970.*

³⁵MIRANDA, Pontes. *Comentários à constituição de 1969. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973. p.244.*

³⁶ANAIIS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Ano de 1830, T.II, p.155, 161, 242.*

surgimento da Corte, mesmo que esse surgimento fosse, de certa forma, mesclado com outros nomes.

São conhecidas as tentativas de Bernardo Pereira de Vasconcelos, em 1830, e de Manoel do Nascimento Castro e Silva, em 1835 e 1837.

No ano de 1845, nova proposta era apresentada ao Parlamento, desta feita por Manoel Alves Branco, o Visconde de Caravelas. Prevvia-se que, finalmente, haveria de surgir o Tribunal de Contas, "tão grande era a competência e o prestígio do então Ministro da Fazenda".³⁷

Mas não seria ainda dessa vez. E nem mesmo nas vezes adiante tentadas.

Publicistas de grande renomada lutaram pela idéia, e aqui destacamos Pimenta Bueno, que, em sua obra intitulada "Direito Público Brasileiro", publicada em 1857, clamava pela Instituição. Com o peso de sua autoridade, pontificava:

"É de suma necessidade a criação de um Tribunal de Contas, devidamente organizado, que examine e compare a fidelidade das despesas com os créditos votados, as receitas com as leis dos impostos, que perscrute e siga pelo testemunho de documentos autênticos em todos os seus movimentos a aplicação e emprego dos valores do Estado, e que, enfim, possa assegurar a realidade e a legalidade das contas. Sem esse poderoso auxiliar, nada conseguirão as Câmaras".³⁸

³⁷PACHECO, Cláudio. *Tratado das constituições brasileiras*. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1965. p.134.

³⁸BUENO, José Antonio Pimenta. *Direito público brasileiro*. Rio de Janeiro, Villeneuve, 1857. p.90.

O ano de 1865 encontrou a idéia mais difundida e até mesmo mais ampliada. Nesse ano, Paulino José Soares de Souza, o Visconde de Uruguai, no livro de sua autoria, intitulado "*Estudos Políticos sobre Administração das Províncias no Brasil*", capitaneava a tese de criação de Tribunais Provinciais de Contas.³⁹

Até o final do Período Imperial, encerrado o Segundo Reinado com a Proclamação da República em 15 de novembro de 1889, muitas outras vozes ainda se fariam ouvir sustentando a criação de um órgão por todos julgado indispensável e de grande moralização administrativa.

3.3 - O TRIBUNAL DE CONTAS NO BRASIL REPÚBLICA

Reclamado desde a Independência, e de maneira mais enfática a partir de 1826, a criação de um Tribunal de Contas, em nosso País, foi sempre desejo vivamente acalentado pelos brasileiros que se preocupavam com a moralização do emprego do dinheiro público.

A existência da "Cour de Comptes" de França, assim como os Tribunais da Bélgica e da Itália, além de outros países europeus, tais como a Grécia, a Espanha e a Suécia,

³⁹PACHECO, *op.cit.*, p.134.

alimentava o desejo crescente do surgimento de semelhante órgão em território brasileiro.

Rui Barbosa, dispensou atenção toda especial ao tema. De sua iniciativa, quando Ministro da Fazenda, deve-se a expedição do Decreto n. 966-A, de 7 de novembro de 1890, assinado pelo Marechal Deodoro da Fonseca, e que criava, finalmente, o **Tribunal de Contas** com a incumbência de examinar, rever e julgar todas as operações concernentes à receita e à despesa do Governo Federal.

Poucos dias antes da promulgação da Constituição de 1891, ocorrida em 24 de fevereiro, em data de 15 de janeiro do mesmo ano, Rui Barbosa escrevia sobre o Tribunal de Contas:

"a necessidade de confiar a revisão de todas as operações orçamentárias da receita e despesa a uma corporação, com as atribuições que acabo de expor, está hoje reconhecida em todos os países, e satisfeita em quase todos os sistemas de governo estabelecidos, que apenas divergem quanto à escolha dos moldes, havendo não menos de quatorze constituições onde se consignam o princípio do Tribunal de Contas".

Com a finalidade de ajustar o sistema de contabilidade orçamentária, que dizia "defeituosa no seu mecanismo e fraco

⁴⁰ BARBOSA, *op.cit.*, p.361.

na sua execução", Rui Barbosa atesta o reconhecimento da urgência sentida pelo Governo Provisório de reorganizar o dito sistema de contabilidade orçamentária:

"os fundamentos para essa reforma radical foi a criação de um Tribunal de Contas, corpo da magistratura intermediária à administração e à legislatura, que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparentoso e inútil".⁴¹

E continuava Rui Barbosa:

"são assim o orçamento, passando, em sua essência, por esse cadinho, torna-se verdadeiramente essa verdade, de que se fala entre nós, em vão, desde que neste País se inauguraram assembleias parlamentares".⁴²

Por último, antes de um passeio a passos largos pelas Constituições brasileiras, aliás em número considerável, registre-se, ainda, estas palavras do então Ministro da Fazenda, criador do Tribunal de Contas, que usando da habitual clareza de raciocínio e profunda convicção, pontificada.

⁴¹ BARBOSA, *op.cit.*, p.363.

⁴² *Ibid.*, p.363.

"Não basta julgar a administração, denunciar o excesso cometido, colher a exorbitância, ou prevaricação, para essa função tutelar dos dinheiros públicos, será muitas vezes inútil, por omissa, tardia, ou impotente. Convém levantar, entre o poder que autoriza periodicamente a despesa e o poder que quotidianamente a executa, um mediador independente, auxiliar de um e de outro, que, comunicando com a legislatura, e intervindo na administração, seja não só o vigia como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetração das infrações orçamentárias; por um veto oportuno aos atos do executivo, que direta ou indireta, próximo ou remotamente, discrepem da linha rigorosa das leis de finanças".⁴³

3.3.1 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1891

Viveiros de Castro,⁴⁴ na sua obra "Tratado de Ciência da Administração e Direito Administrativo", escreveu:

"O Decreto de 1890 não foi regulamentado e a criação do Tribunal de Contas teria provavelmente fracassado, se a primeira Constituição Republicana a não houvesse consagrado em seu Artigo 89, "verbis".
Art. 89 - É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso. Os membros deste Tribunal serão nomeados pelo Presidente da República, com a aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença".

⁴³ BARBOSA, op.cit., p.369.

⁴⁴ CASTRO, Vieira. Tratado de Ciência da Administração e Direito Administrativo. Rio de Janeiro, J. R. Santos, 1914.

Em consequência deste dispositivo constitucional, surgiu, em 17 de dezembro de 1892, o Decreto n. 1.166, que substituiu o de número 966-A, de 7 de dezembro de 1890, de Rui Barbosa.

O surgimento do Decreto n. 1.166 foi precedido de longos debates, terminando por ser expedido em virtude da Lei n. 23, de 30 de outubro de 1891, que, reorganizando os serviços da Administração Federal, previa a extinção do Tribunal do Tesouro, tão logo fosse o Tribunal de Contas constituído. Esta lei foi a primeira a cogitar do Tribunal de Contas, depois da Constituição de 1891.

No dia 17 de janeiro de 1893, ao instalar o Tribunal de Contas na Capital da República, à época o Rio de Janeiro, o Ministro da Fazenda, Inocêncio Serzedelo Correia, proferiu palavras que traduziram o entusiasmo daqueles homens de visão que tanto pugnaram, durante décadas, para a realidade daquele momento.

Na presença dos Conselheiros que, à época, compunham o Tribunal - Manoel Francisco Correia, que foi o seu primeiro Presidente, Dídimo da Veiga Júnior, Francisco Augusto de Lima e Silva, José da Cunha Vale e José Ignácio Ewerton de Almeida - congratulou-se o Ministro da Fazenda,

"com o País e a República pelo estabelecimento de uma Instituição que será a garantia de uma boa administração e o maior embaraço que poderão encontrar os governos para a prática de abusos no que diz respeito a dinheiros públicos".⁴⁵

O mesmo Ministro, mais tarde, demitiu-se do Ministério da Fazenda, em decorrência da tentativa de extinção da "fiscalização prévia", atitude tomada em defesa das funções maiores do Tribunal de Contas, de tão tenra idade.

3.3.2 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1934

A Comissão Especial que recebeu a incumbência de elaborar o anteprojeto da Carta de 1934, contava com a presença do Presidente do Tribunal de Contas, Ministro Agenor de Rouse. A ele coube a redação do capítulo relativo ao Tribunal, quase que inteiramente aproveitado.

⁴⁵CORREIA, Serzedelo apud PINHEIRO, Ewald Sizenando. *Tribunal de Contas da União, um pouco de uma longa, fecunda e brilhante história*. Brasília, 1981. p. 3. *Palestra proferida em comemoração ao nonagésimo aniversário do Tribunal de Contas da União*.

Themistocles Brandão Cavalcanti⁴⁶ leciona que: "a Constituição de 1934 veio dar motivo a uma revisão de doutrina e a um exame das diretrizes a serem seguidas no que diz com o controle das finanças e dos atos do Poder Executivo pelo Tribunal de Contas".

No primeiro dos quatro artigos da Seção II, Título VI, estava declarado:

"Art. 99 . É mantido o Tribunal de Contas que diretamente ou por delegações organizadas de acordo com a lei, acompanhará a execução orçamentária e julgará as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos".

Os demais artigos tratavam da nomeação dos Ministros, da organização e competência da Corte.

A Carta de 1934, promulgada em 16 de julho pela Mesa da Assembléia Nacional Constituinte, encampou as grandes teses que elevaram o prestígio de Tribunal de Contas, ampliando, inclusive, as suas funções.

3.3.3 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1937

Enquanto a Constituição de 1934 manteve, no Artigo 99, o Tribunal de Contas, a Carta Constitucional de 1937

⁴⁶CAVALCANTI, Themistocles Brandão. *Constituição Federal Comentada*. Rio de Janeiro, José 1956. v.2. p.188.

não seguiu a mesma orientação. Pelo contrário, agiu como se, até aquele momento, jamais houvesse existido tal Corte. E mais: o Artigo 67 da Constituição, decretada em 10 de novembro de 1937, criou, junto à Presidência da República, um Departamento Administrativo que, entre as suas finalidades, incluía a de fiscalizar "por delegação do Presidente da República, e na conformidade das suas instruções, a execução orçamentária".

Eis a redação do artigo que tratava do Tribunal de Contas:

"Art. 114 - Para acompanhar, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República, com a aprovação do Conselho Federal. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal".
Parágrafo Único - A organização do Tribunal de Contas será regulada em lei".

Logo após a decretação da Constituição de 1937, a 17 do mesmo mês e ano, era expedido o Decreto-Lei n. 7, pelo qual se declarava que, enquanto não tivesse corpo e vida, o novo instituto criado pela Constituição, o Tribunal de Contas até então mantido pela Constituição de 1934, continuaria a exercer suas atribuições.⁴⁷

⁴⁷BRASIL. Leis, decretos, etc. Decreto-Lei n. 7, de 17 de novembro. Lex, Rio de Janeiro, 1:328-30, 1937.

A vida e o corpo do "novo" **Tribunal de Contas** evidenciaram-se através do Decreto-Lei n. 426, de 12 de maio de 1938,⁴⁸ o que não foi suficiente para dirimir dúvidas manifestadas quanto ao encaminhamento do Relatório e Parecer relativos às contas do exercício de 1938, pois não mais existia o Congresso Nacional, e, como lembrava o Ministro Presidente, Tavares de Lira, também inexistia o Parlamento que àquele devia substituir.

Tudo foi resolvido, tendo, porém, o Presidente da República aprovado através do Decreto-Lei n. 1.477, de 3 de agosto de 1939,⁴⁹ as suas próprias contas.

A Lei Constitucional n. 9, de 28 de fevereiro de 1945⁵⁰ modificou, entre outros, a redação do Artigo 114 da Constituição de 1937, deixando o Conselho Federal de aprovar a indicação do Presidente da República para o alto cargo de Ministro do Tribunal de Contas.

Apesar de tudo, é verdade que a Constituição de 1937 alargou as atribuições do **Tribunal de Contas**, acrescentando a de "julgar da legalidade dos contratos celebrados pela União". Tal atribuição não constava da Carta Constitucional de 1934.

⁴⁸BRASIL. Decreto-Lei n. 426 de 12 de maio de 1938. Lex, Rio de Janeiro, 2:190-203, 1938.

⁴⁹BRASIL. Leis, decretos, etc. Decreto-Lei n. 1.477 de 3 de agosto de 1939. Lex, Rio de Janeiro, 3: 389, 1939.

⁵⁰CAMPANHOLE, op.cit., p.496.

3.3.4 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1946

A Constituição de 18 de setembro de 1946, sem dúvida a mais liberal das quatro Cartas Maiores concebidas até então no Período Republicano, que contava, à época da sua promulgação, quase cinquenta e sete anos, não incorreu na mesma equívoca orientação da Carta Constitucional, decretada em 1937.

E nem poderia fazê-lo, tão grande, superior e nobre foi o processo que resultou na Lei Fundamental, que vigorou, até 1967.

Deixando, assim, de criar novamente o que já antes existia, a Constituição de 1946 não só confirmou o Tribunal de Contas, como também ampliou, consideravelmente, as atribuições da instituição.

Além das antigas atribuições, os Constituintes de 1946 ajuntaram as de julgar as contas das autarquias e a de apreciar a legalidade das aposentadorias, reformas e pensões.

O Artigo 77 definiu a competência do Tribunal de Contas, cuja maior amplitude pode ser facilmente constatada, senão vejamos:

"Art. 77 - Compete ao Tribunal de Contas:

- I - acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento;
- II - julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, e as dos administradores das entidades autárquicas;
- III - julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões".

O Parágrafo 2º do mesmo artigo institui o registro obrigatório "de qualquer ato de administração pública de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional ou por conta deste".

O parecer prévio às contas do Presidente da República continua, obviamente, constando da competência da Corte.

3.3.5 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1967

Promulgada simultaneamente pelas Mesas das Casas do Congresso Nacional, em 24 de janeiro de 1967, a sexta Carta Constitucional Brasileira entrou em vigor cinquenta dias após a sua publicação no Diário Oficial, ou seja, a 15 de março do mesmo ano.

O Capítulo VI contempla o Poder Legislativo, sendo a Fiscalização Financeira e Orçamentária matéria da Seção VII.

O Senador Paulo Sarasate, integrante da Assembléia

Constituinte de 1946, e, ainda, Deputado Federal quando elaborada a Constituição de 1967, tendo se manifestado sobre as tendências que levaram à modernização do Tribunal de Contas na Carta Constitucional, relembra "as palavras candentes" proferidas pelo Ministro Lira Filho, ao afirmar que:

"o observador mais desatento percebe logo que o controle é fluído, frouxo e falho. Quem analisar com mais argúcia, logo se capacitará de que não existe controle nenhum, pois o mesmo poder que aplica o dinheiro é o que fiscaliza o seu emprego".

Com a força da sua autoridade e experiência, conclui o Ministro Lira Filho dizendo: Posso depor a respeito: sou Ministro de Tribunal de Contas e na jurisdição respectiva não tenho meios que me permitam fiscalizar o emprego dos dinheiros e bens públicos".⁵¹

Tais constatações internas e a tendência de modernização já referidas, fizeram com que a Constituição de 1967 "tomasse caminho mais largo que o então percorrido para adotar um sistema de controle inteiramente diverso do que era utilizado entre nós, com fundamentos nos textos constitucionais anteriores".⁵²

Assim, a Constituição de 1967, ao tratar da Fiscalização Financeira e Orçamentária nos Artigos 71 a 73,

⁵¹SARASATE, Paulo. A constituição do Brasil ao alcance de todos. 2.ed. São Paulo, Freitas Bastos, 1967. p.371-2.

⁵²Ibid., p.376.

teria traduzido as mais recentes tendências do Direito Orçamentário, conforme assegura o saudoso Senador, político e estudioso do Direito Constitucional:

- a) o controle externo, exercido pelo Congresso Nacional;
- b) o controle interno do Poder Executivo;
- e,
- c) o controle administrativo e judicial do Tribunal de Contas".

3.3.6 - O TRIBUNAL DE CONTAS NA CONSTITUIÇÃO DE 1969

A atual Constituição, a não ser pela substituição de alguns termos por outros, em nada modificou os dispositivos que tratavam da Fiscalização Financeira e Orçamentária.

A semelhança existente entre os Artigos 71 a 73 da Constituição de 1967 e os Artigos 70 a 72 da Constituição de 1969 é total, de onde se vê que, se não houve inovações, também não houve retrocesso.

Quanto à nomeação dos Ministros da Corte houve modalizadora mudança.

Até a Constituição de 1946 os Ministros eram nomeados pelo Presidente da República, depois de aprovada a escolha pelo Senado Federal (Art. 76, § 1º).

Com a Constituição de 1967, os Ministros continuaram a ser nomeados pelo Presidente da República, depois de aprovada a escolha pelo Senado Federal. Passou-se a exigir,

no entanto, idoneidade moral e notório conhecimentos juri
dicos, econômicos, financeiros ou de administração pública.
(Art. 72, § 3º das Constituições de 1967 e 1969).

4 - O EFETIVO CONTROLE OPERACIONAL DO TRIBUNAL DE CONTAS

Ao longo do tempo, a eficácia do desempenho do Tribunal de Contas tem merecido sérios estudos e críticas contudentes. Na verdade, nem mesmo os seus ilustres membros, ou pelo menos aqueles que sentem mais intensamente a grande responsabilidade das funções que exercem, têm se ausentado de debates, com avaliações e críticas construtivas.

O fato é que, ainda hoje, não podemos dizer que o Tribunal de Contas se desincumbe da sua competência de maneira a mais eficaz, embora hercúleo o esforço dispendido para alcançar o objetivo último da sua criação.

Ao assumir a chefia do Governo, guindado pelo movimento de 1964, o General Humberto de Alencar Castelo Branco, logo de imediato, divulgou a intenção de promover reformas básicas na estrutura do Poder. Entre essas reformas, a administrativa foi aguardada pela nação com inusitada expectativa.

A Comissão Especial, presidida pelo Ministro Extraordinário para o Planejamento e Coordenação Econômica, quando do estudo efetuado, logo identificou a necessidade de emendar-se a Constituição, no que dizia respeito ao Tribunal de Contas, expedindo-se em seguida nova Lei Orgânica da Corte.

Efetivamente, com o advento da Constituição de 24 de janeiro de 1967, o Tribunal de Contas sofreu amplas

reformas no corpo da Lei Maior.

Assim é que

"tendo em vista, por certo, essas observações, fruto de uma meditação que não é de hoje acerca do problema, cada instante mais difícil da fiscalização financeira e orçamentária, que a Constituição de 1967 tomou o caminho mais longo que o até então percorrido, para adotar um sistema de controle inteiramente diverso do que era utilizado entre nós, com fundamento nos textos constitucionais anteriores. O ponto de convergência desse novo sistema continua sendo o Congresso Nacional, mas o que se pretendeu, com as inovações assentadas, não foi, como supôs a oposição parlamentar, decerto na pressa com que redigiu sua Declaração de Voto, limitar o conteúdo legal preexistente, em matéria de fiscalização financeira, deixando de outorgar ao Poder Legislativo os poderes de controle que lhe são inerentes e limitando o conteúdo da lei que, conforme a Emenda Constitucional n. 17, deveria regular o processo de fiscalização pela Câmara e Senado, dos atos do Poder Executivo e da administração descentralizada.

Ao contrário do que aí se afirmou, não foi mister essa lei ordinária, porque na própria Constituição se estabelece todo um mecanismo, fundado na doutrina mais moderna e racional, a que já nos referimos, cujo objetivo é precisamente dar eficácia e tornar sensível a fiscalização financeira".⁵³

É certo, a nosso ver, que a Constituição de 1967 valorizou o Tribunal de Contas, contribuindo para o efetivo desempenho dos seus objetivos, no que foi secundada pela Carta de 1969, em vigor.

⁵³SARASATE, op.cit., p.374.

Presentes estão:

- a) O Controle Externo, exercido pelo Congresso Nacional, mediante auxílio do Tribunal de Contas (Art. 70, § 1º). Compreende a apreciação das contas do Presidente da República, o desempenho da auditoria financeira e orçamentária, bem como, o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos;
- b) O Controle Interno do Poder Executivo (Art. 71), a fim de:
 - I - criar condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa;
 - II - acompanhar a execução de programas de trabalho e a do orçamento; e,
 - III - avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.
- c) O Controle Administrativo do Tribunal de Contas - (Art. 72, §§ 4º e 5º).

Constitucionalmente, o Tribunal de Contas está perfeitamente dotado de poderes que o habilitam ao exercício da sua nobre e relevante missão. Ressaltamos, apenas, a infelicidade do disposto no Art. 72, § 6º, que determinando o prazo de trinta dias para o Congresso se manifestar sobre a impugnação de contratos, estabelece a insubsistência da impugnação, caso o Poder Legislativo não se pronuncie no prazo concedido.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho, ao comentar o dispositivo, escreve:

"Tal solução não merece aplauso. Quis, sem dúvida, o constituinte evitar que a execução dos contratos, em geral de grande importância para o desenvolvimento, fosse retardada ou postulada por exigência secundária. Entretanto, esse não haveria de ser o caso de uma impugnação levada ao Congresso Nacional pelo Tribunal de Contas da União, depois de ter assinado prazo para correção da ilegalidade. Assim, nos parece correto que a ausência de deliberação do Congresso Nacional no prazo determinado, milita contra a impugnação".⁵⁴

No caso de impugnação de contrato pelo Tribunal, melhor se a Constituição determinasse a inclusão da mesma, num prazo de trinta dias, na pauta do Congresso. A não apreciação da impugnação acarretaria na confirmação da impugnação pela Corte de Contas.

Deu-se ao Tribunal de Contas amplo suporte constitucional. Cabe à Instituição fazer uso integral dessa competência significativa, preenchendo todos os espaços que lhe são destinados.

4.1 - O PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Embora instituído pelo Decreto n. 2.511, de 7 de novembro de 1911, somente em 1935 foi elaborado o primeiro

⁵⁴ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição Brasileira*. São Paulo, Saraiva, 1977. p.97.

Parecer sobre as contas do Presidente da República, dando-se cumprimento à norma contida na Constituição de 1934.

Considerando-se que as contas relativas ao exercício de 1938 foram aprovados mediante o Decreto n. 1.477, de 3 de agosto de 1939, pois o Congresso Nacional inexistia, temos que até o presente exercício de 1981 foram exarados quarenta e seis Pareceres Prévios sobre as contas do Presidente da República.

É de notar-se que o Tribunal de Contas, desde o ano de 1968, quando o então Ministro Victor Amaral Freire estudou exaustivamente a expressão, chegando às suas origens, tem adotado a substituição daquela contida nas diversas constituições, ou seja, "Contas do Presidente da República", pela expressão "Contas do Governo da República".

Tal substituição tem inteira procedência, não sendo, como a primeira vista pode parecer, mero diletantismo lingüístico.

As contas, embora prestadas ao Congresso Nacional pelo Chefe do Poder Executivo, referem-se ao Governo, no sentido lato, e não às despesas efetuadas pelo Presidente da República.

O ex-Ministro Gilberto Monteiro Pessoa, Relator das contas do Governo da República, relativas ao ano de 1977, esclareceu:

"O levantamento anual em apreço objetiva oferecer o retrato fiel da situação financeira e da execução da Lei dos Meios; e se falhas forem encontradas jamais poderão ser atribuídas a quem, como o Presidente da República, se limita apenas a encaminhar o trabalho, de volume e natureza que o tornam absolutamente fora do alcance do seu exame direto".⁵⁵

De extraordinária valia a competência constitucional do Tribunal de Contas no que se refere ao Parecer Prévio sobre as contas do Governo da República.

Não é defensável, sob o nosso ponto de vista, a argumentação daquelas autoridades e estudiosos que vêem no Parecer das Contas do Governo da República apenas a oportunidade de pronunciamento de ordem técnico-jurídico-contábil, omitindo-se a Corte de comentários mais amplos, sobre os aspectos da política econômico-financeiro-social do Governo, com o escopo de orientar, abrir caminhos ou clarear pontos obscuros.

O Ministro Luiz Octávio Gallotti, com sua autoridade, assim se pronunciou:

⁵⁵PESSOA, Gilberto Monteiro. *Relatório e parecer sobre as contas do Governo da República*. Brasília, Tribunal de Contas, 1978. p.35.

"A amplitude do contorno dessas contas, cuja apreciação diversamente do exame das individuais antes aludidas não envolve, nem mesmo da parte do Congresso, uma função de caráter jurisdicional, e cuja própria denominação em referência ao Presidente da República tem sido criticada e preterida pela de "Contas do Governo" ou "da República", está a indicar essa amplitude que a tarefa do Tribunal também consiste, mas não esgota, num pronunciamento de ordem estritamente técnica e jurídico-contábil.

Essa é, aliás, a tradição palmilhada pelo Tribunal de Contas da União, e, ao que me é dado conhecer, pelos do Distrito Federal e dos estados.

Com a devida vênia de alguns críticos até mesmo autorizados não vejo como dissociar, do minucioso relatório exigido pela Constituição, um comentário imparcial e sóbrio sobre aspectos tributários, econômicos e administrativos, com reflexos na receita e na despesa; comentário que informa, porém não prejudica, a elevada atribuição do Congresso, cuja deliberação final é adotada sobre ranamente".⁵⁶

Em 1974, ao oferecer o seu Relatório e Parecer Prévio das Contas do Governo da República, referente ao exercício de 1973, o então Ministro João Batista Ramos, teceu longos comentários e competente análise sobre o desempenho econômico-financeiro do Governo Emílio Garrastazu Médici.

O ex-Deputado Federal e Professor de Direito Financeiro, na Sessão do dia 30 de abril de 1974, confrontou a prestação de contas de 1973 com o Modelo Brasileiro de Desenvolvimento Econômico. E assim procedeu porque, no seu

⁵⁶GALLOTTI, Luiz Octávio. O tribunal de Contas da União e a prática de sua competência constitucional. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro (131):1-10, 1978.

correto dizer:

"essas contas consubstanciam-se no orçamento de 1973, e este, no Estado Moderno, como é o brasileiro, constitui não somente documento de natureza financeira, que trata da obtenção de meios para os fins da administração, como também espelho refletor das opções governamentais, que, por isso mesmo, lhe conformem a característica denominação de Orçamento-Programa".⁵⁷

Ao final da sua análise, as contas do Presidente da Republica, referentes ao ano de 1973, ao término da administração Emílio Garrastazu Médici e ao se iniciar a administração Ernesto Geisel, mereceram Parecer favorável.

No entanto, historicamente, o considerando inicial do documento diz que "a execução orçamentária do exercicio, em face dos Balanços Gerais da União, ter se processado com satisfatória regularidade". (Grifei).

Na ocasião, o Ministro Wilson de Souza Aguiar colocou-se, com ênfase, contra o adjetivo satisfatório utilizado pelo Ministro Relator em seu Parecer. Dizia ele:

"esta expressão não é usada neste Tribunal mesmo quando são apuradas tomadas de contas apresentando senões ou incorreções. O voto é sempre o mesmo: pela regularidade das contas". (Grifo no original).

Entendemos que andou bem o Relator. O Parecer Prévio sobre as contas do Presidente da República, ou como quer o

⁵⁷RAMOS, João Batista. *Relatório e parecer sobre as contas do Presidente da República*. Brasília, Tribunal de Contas, 1974. p.143.

Tribunal, o Parecer Prévio sobre as contas do Governo da República, não deve ser emitido mecanicamente, "sempre com o mesmo voto". Espera-se mais da Corte de Contas do que a simples verificação numérica, contábil, dos volumes a ela encaminhados pelo órgão central de contabilidade da União.

E isso, felizmente, tem o Tribunal entendido.

A profundidade da crítica construtiva, consubstanciada em sério e minucioso estudo das contas públicas, considera estas os "espelhos por onde se evidencia a realidade da atuação estatal em determinado período".³⁸

Não defendemos para o Tribunal de Contas um foro de debates estéreis e de cunho político. Não, a Corte está acima dos interesses políticos e partidários. Os debates terão lugar próprio no Congresso Nacional.

O Parecer Prévio pode ou não ser adotado, mas a nação tem o direito de saber, tecnicamente, se a aplicação dos dinheiros públicos está conforme os planos consignados no Orçamento votado pelos seus representantes. E mais, se os princípios básicos do Orçamento-Programa, este instrumento de longo alcance, não foram abandonados.

Enfim, se os objetivos perseguidos foram, total ou parcialmente atingidos. Não só no que se refere ao Poder Executivo, mas também no que se refere aos Poderes Judiciário e Legislativo.

⁵⁸GALLOTTI, *op.cit.*, p.6.

Para o exercício de 1982, está previsto um orçamento na ordem de 4.4 trilhões de cruzeiros. Em 1981, o orçamento da estatais do Governo Federal foram várias vezes superior ao orçamento financeiro da União.

O fortalecimento do Poder Executivo está, assim, a exigir melhor adequamento da Corte de Contas, agindo igualmente esta como agente orientadora no que se refere à consecução dos fins previstos.

4.2 - A AUDITORIA FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

As constituições anteriores a de 1967 desconheciam o regime de auditoria financeira e orçamentária introduzida na competência do Tribunal de Contas.

Assim, a partir daquele ano, apesar da dificuldade experimentada na implantação prática das novas atribuições, tem a Corte, na auditoria financeira e orçamentária sobre as unidades administrativas dos três Poderes da União (Art. 70, § 3º), um instrumento de grande eficácia e de indiscutível peso moralizador, trava consciente que inibe, em muitos casos, o uso indevido dos dinheiros públicos.

Entende-se, como auditoria, o "exame analítico e pericial que segue o desenvolvimento das operações contábeis,

desde o início até o balanço".⁵⁹

Conhecida até mesmo do século XIII, o termo ainda utilizado - Auditoria - apareceu pela primeira vez em 1825, na Inglaterra.

Presente tanto na administração pública como na empresa privada, a auditoria hoje não é mais considerada apenas sob o enfoque eminentemente contábil, ou seja, como um processo lógico criado para examinar a documentação comprobatória das transações financeiras. Sua abrangência alargou-se à área do planejamento, controle e tomadas de decisões.

Nos Estados Unidos da América do Norte, o "United States General Accountings Office" (GAO), a fim de fornecer ao Congresso e aos dirigentes das entidades públicas os dados indispensáveis à avaliação da eficácia do programa integral, baixou, em 1972, "Normas para Auditoria de Organizações, Programas, Atividades e Funções Governamentais".

Segundo estas normas, uma auditoria de programa, função, atividade ou organização governamental deve abranger:

- a) um exame das transações, contas e relatórios financeiros, inclusive uma avaliação da observância da legislação e regulamentos pertinentes;

⁵⁹FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da língua portuguesa*. Rio de Janeiro, Nova Fronteira, s.d. p.160.

b) uma revisão da eficiência e economia na utilização dos recursos;

c) uma revisão a fim de determinar se atingiram, efetivamente, os resultados esperados.⁶⁰

Como se vê, a auditoria, para satisfazer as necessidades hodiernas da fiscalização, não mais se prende apenas ao aspectos contábeis e financeiros. É muito mais abrangente.

Adotada pela Constituição de 1967, Artigos 71, § 3º, 73, §§ 4º e 5º, foi a auditoria financeira e orçamentária mantida na Constituição de 1969, Artigos 70, § 3º e 72, §§ 4º e 5º.

A Lei Orgânica do **Tribunal de Contas da União** (Decreto-Lei n. 199, de 25 de fevereiro de 1967) trata do assunto no Título III, Artigos 35 a 39.

Em 1976, a Corte, através da Resolução n. 176, de 22 de junho, publicada no Diário Oficial de 1 de julho do mesmo ano, estabeleceu normas sobre a realização de inspeções necessárias ao exercício da auditoria financeira, orçamentária e patrimonial.

Conforme leciona o Ministro Gallotti, a auditoria, atualmente, se exerce

⁶⁰ FREIRE, Antônio Lins & LAPA, José Borba Pedreira. *Auditoria de amplo escopo; veículo de fortalecimento dos Tribunais de Contas*. Florianópolis, XI Congresso aos Tribunais de Contas do Brasil, 1981. p.12. (mimeografado).

"não são com base nas informações relativas à administração dos créditos e outras julgadas imprescindíveis; mas notadamente por efeito das inspeções que assim se classificam em nossa rotina de trabalho:

- a) *Ordinárias*, a cargo das Inspetorias de Controle Externo (Gerais, na sede, e Regionais, nos Estados), obedecendo aos planos aprovados pelo Presidente do Tribunal, e com observância das instruções e manuais próprios;
- b) *Especiais*, determinadas pelos inspetores, para suprir omissões ou esclarecer dúvidas, suscitadas no exame dos processos; e,
- c) *Extraordinárias*, ordenadas pelo Plenário, para apurar suspeitas de irregularidade grave, bem como verificar a regular execução dos contratos celebrados".⁶¹

A inspeção é, sem dúvida, o patamar da auditoria. Se a extinção do julgamento da legalidade das contas da administração, "a priori", abalou a certeza da eficácia da Corte, a inspeção restaurou a confiabilidade, solidificando-a.

Instrumento de amplo alcance, como antes se escreveu a auditoria financeira e orçamentária, que tem por fim a fiscalização das pessoas sujeitas à jurisdição do Tribunal (Art. 35 da Lei Orgânica), quais sejam, todas aquelas que arrecadam ou gerem dinheiros, valores e bens da União ou pelos quais respondem, também fiscaliza os administradores das entidades da Administração Indireta, ou de outras entidades, na forma da lei (Art. 33 da Lei Orgânica).

Veja-se que, ao proceder a inspeção, o Tribunal de

⁶¹GALLOTTI, *op.cit.*, p.2.

Contas poderá utilizar pessoal próprio, ou, se for necessário a intervenção de especialistas em auditoria financeira, contratando pessoas ou empresas.

Detendo as normas legais indispensáveis ao exercício da auditoria financeira e orçamentária, pode o Tribunal enfrentar, galhardamente, o fortalecimento do Poder Executivo, pleno de eficácia na consecução dos seus objetivos.

Além da Administração Direta e das Autarquias (Constituição, Art. 70, § 5º), a competência do Tribunal de Contas, mercê da Lei n. 6.233, de 14 de julho de 1975, abrange o julgamento das contas das

"entidades públicas com personalidade jurídica de direito privado, cujo capital pertença exclusiva ou majoritariamente à União, Estado, Distrito Federal, a Município ou qualquer entidade da respectiva administração indireta, Art. 7º), assim como, no que couber, das fundações instituídas pelo poder público. (Art. 8º).

Teoricamente, podemos afirmar que nenhuma pessoa que arrecade ou tenha a incumbência de gerir dinheiros, valores ou bens da União, estejam estes dinheiros, valores ou bens empregados na Administração direta ou indireta, em empresas privadas ou estatais, se exime do foco fiscalizador da Corte de Contas.

A tendência é a de ser utilizada a auditoria financeira e orçamentária, na sua espécie inspeção, mais amplamente. Tão amplamente, que possibilite a Corte não só de sincumbir-se da sua competência contratual, decorrente de órgão auxiliar do Congresso Nacional para o exercício do

controle externo, mas igualmente como poderoso aliado do Poder Executivo, auxiliando-o na correta aplicação das verbas orçamentárias, fornecendo dados de enorme valia para a correção dos desníveis que ocorram no Orçamento-Programa, e, a longo prazo, nos Orçamentos Plurianuais de Investimento.

É salutar a preocupação de estudiosos que encaminham o trabalho intelectual no sentido de dotar o Tribunal de Contas de meios mais efetivos para o exercício do controle externo. Entre esses trabalhos, merece ser citado o do Professor Alcides Abreu, que recebeu, conforme lembra, o concurso de Stela Maris Kroell Schuler e Márcia Donner Abreu.

Apresentado no XI Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil, realizado no mês de abril de 1981, em Florianópolis, o documento aprovado pelo Plenário, trata do Controle Orçamentário Programático.

Prevendo a introdução do Analista de Desempenho Governamental, isto é, "do pessoal que se dedique à tarefa de análise de desempenho dos Administradores", o Professor citado, cérebro dos mais privilegiados e dinâmicos do Estado de Santa Catarina, logo na apresentação do seu "exercício de aplicação do enfoque sistêmico à atividade dos Tribunais de Contas", feita ao Presidente do Tribunal de Contas de Santa Catarina, lembra que: "*não é a competência explicitada que dá vigor às instituições. É a capacidade efetiva de exercer as competências que dá forças aos Tribunais*

de Contas".

Leciona o Mestre, que "o confronto dos dispêndios efetivados com os produtos alcançados é o objeto fundamental do controle técnico e político do sistema Governo-Administração".⁶²

4.3 - O JULGAMENTO DAS CONTAS DOS ADMINISTRADORES E DEMAIS RESPONSÁVEIS POR DINHEIROS PÚBLICOS

Completando a competência fiscalizadora do Tribunal de Contas, o Art. 70, §§ 1º e 4º mencionam o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros públicos. Tal julgamento será baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamento das autoridades administrativas, sem prejuízo das inspeções determinadas pela Corte, sempre que as entender necessárias.

O Art. 40, inciso I, do Decreto-Lei n. 199/67 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), determina a Corte "julgará da regularidade das contas das pessoas indicadas nos Artigos 33 e 34 mediante tomada de contas levan

⁶²ABREU, Alcides et alii. *Controle orçamentário; programático*. Florianópolis, XI Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil, 1981. p.3-10. (mimeografado).

tadas pelas autoridades administrativas". Dessa forma, so
mente o Tribunal poderá liberar de responsabilidade as
pessoas que, de qualquer forma, arrecadarem ou gerirem di
nheiros, bens ou valores da União, especialmente os ordena
dores de despesa.

O ex-Ministro João Batista Ramos, atento para a con
fusão que sempre reinou entre as duas espécies de processo
- tomada de contas e prestação de contas - fez uso da Reso
lução n. 3/71 da "então Comissão de Coordenação das Inspe
torias Gerais de Finanças", explicando:

- a) Prestação de Contas - O demonstrativo, organizado pelo próprio agente, entidade ou pessoa designada, acompanhado dos documentos comprobatórios das operações da receita e despesa, as quais integrarão a tomada de contas do responsável principal encarregado da gestão;
- b) Tomada de Contas - O levantamento organizado por serviço de contabilidade analítica, baseado na escrituração dos atos e fatos praticados na movimentação de créditos, recursos financeiros e outros bens públicos, por um ou mais responsáveis pela gestão financeira e patrimonial a cargo de uma unidade administrativa e seus agentes, em determinado exercício ou período da gestão.

Ocorre prestação de contas:

- I - para comprovar a realização de despesas por meio de suprimento de fundos;
- II - pela utilização de dinheiros públicos, para justificar seu bom e regular emprego, na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes, nos casos de contrato, convênio, acordo, ajuste ou outro ato através do qual a entidade da Administração Pública, direta ou indireta, transfira para outra, habitual ou ocasionalmente, quer do próprio setor público, quer do setor privado, a

realização de funções, que deste modo se revele mais conveniente ou produtiva.

As tomadas de conta ocorrerão:

- I - por término de exercício financeiro, e,
- II - dentro do prazo máximo de trinta dias a contar do recebimento da comunicação, ou conhecimento do fato, em caso de:
 - a) impugnação de despesas feitas por su^o primento de fundos;
 - b) verificação de que determinada conta não foi prestada;
 - c) desfalque ou desvio de bens da União ou pelos quais esta responda; e,
 - d) outras irregularidades de que resulte prejuízo à Fazenda Pública.⁶³

Até o advento da Lei n. 6.822, de 22 de setembro de 1980, a cobrança executiva dos débitos levantados, de responsabilidade dos administradores, estava prevista no Art. 50, alínea c, do Decreto-Lei n. 199/67. Ocorre que entre os títulos com força executiva, arrolados na Lei Processual Civil (Art. 585), não se encontrava o débito levantado pelo Tribunal de Contas, o que impedia o uso da via de execução. Como o Art. 585 do Código de Processo Civil, no inciso VII, alarga o rol dos títulos executivos extra-judiciais, dependendo apenas de disposição expressa de lei, foi esta providenciada, incluindo-se as decisões do Tribunal de Contas da União condenatórias de responsáveis em débito para com a Fazenda Pública na relação dos títulos extra-judiciais.

⁶³RAMOS, op.cit., p.211.

Outras sanções, infelizmente, quase nunca utilizadas pelo Tribunal de Contas, estão previstas no Art. 40, III, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas.

4.4 - DA APRECIÇÃO DA LEGALIDADE DAS CONCESSÕES INICIAIS DE APOSENTADORIAS, REFORMAS E PENSÕES

A Emenda Constitucional n. 7, promulgada em 15 de abril de 1977, enquanto o Congresso Nacional se achava em recesso, modificou o disposto no Art. 72, § 8º da Constituição Federal. Pela redação primitiva, o Tribunal julgava e pela redação atual o Tribunal aprecia. Trata-se, na verdade, de simples substituição de termos, sem consequência maior.

Continua a Corte a apreciar, para fins de registro, a legalidade das concessões iniciais de aposentadorias, reformas e pensões, independentemente de sua apreciação as melhorias posteriores, embora possa o Presidente da República ordenar a execução ou o registro dos atos referidos "ad referendum" do Congresso Nacional.

A Resolução n. 187, de 28 de junho de 1977, disciplinou a matéria da apreciação, pelo Tribunal, da legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

CONCLUSÕES

É inequívoca a vantagem da existência do Tribunal de Contas em País democrático, ou que aspire à democracia plena.

No que pesem as opiniões divergentes, inclusive do constitucionalista Sahid Maluf,³⁵ entre tantas, concluímos, do estudo efetuado, que a Constituição de 1967, e, após, de 1969, fortaleceu o Tribunal de Contas, dando à Corte os meios legais para o pleno exercício da sua competência.

Verdade que o Poder Executivo ultrapassou todas as fronteiras, agigantando-se menos em virtude de uma política intervencionista, do que por imperativos de ordem prática e que demandavam soluções também práticas, ignorando, na maioria das vezes, o disposto no Art. 163 da Lei Maior, que limita essa interferência ao motivo de "segurança nacional" ou "quando necessária para organizar setor que não possa ser desenvolvido com eficácia no regime de competição e de liberdade de iniciativa".

Não é menos verdade, no entanto, que jamais possuiu o Tribunal de Contas somatório tão amplo de poder de controle quanto atualmente.

O que ocorre é que, apesar do quadro de pessoal do Tribunal de Contas registrar, em junho de 1981, o

³⁵MALUF, Sahid. *Direito constitucional*. São Paulo, Sugestões Literárias, 1980. 520p.

concurso de 1.456 servidores, apenas 566 são Técnicos de Controle Externo e 309 Auxiliares de Controle Externo. Esse número é reduzidíssimo, considerando-se a extensão territorial e a amplitude do controle a ser exercido. Nessas condições, todo o esforço dispendido, ou quase todo, dilui-se, sendo insuficiente para resguardar, convenientemente, o Tesouro Nacional, carreando para a Instituição uma imagem inadequada, inverídica, e inócua. Urge que se amplie o quadro de pessoal especializado, com possibilidade de atuar em Auditoria de amplo escopo.

Enquanto o Controle Interno do Poder Executivo procura aumentar, de modo prático e eficiente, os seus meios de auditoria, passando do simples exame dos registros contábeis para o acompanhamento da execução física e financeira de projetos e atividades, inclusive despesas de contratos, convênios e, sob qualquer forma, a aplicação de receitas públicas (Decreto n. 84.362/79), permanece o Tribunal de Contas a utilizar os meios tradicionais de controle externo, quase se limitando ao Parecer Prévio das Contas do Governo da República, que alcança considerável repercussão anual. A auditoria financeira e orçamentária, porém, de alcance ilimitado e de alta eficiência, empregada nos países mais desenvolvidos de forma ampla, não tem, no nosso, o uso devido.

Não há, também, qualquer razão de prejuízo da eficiência da Corte de Contas em virtude de possíveis interfe

rências externas, pois, de acordo com a manifestação pessoal de ilustres Ministros, o Tribunal, no desempenho da sua competência constitucional "não sofre, de fato ou de direito, restrições por parte de nenhum dos poderes constituídos". Necessário é que o Tribunal se modernize, evitando a perda do espaço que lhe é destinado.

As únicas restrições ao desenvolvimento amplo das suas atividades, se é que se pode assim considerar, são as impostas pela Constituição (Art. 119, I, i e Art. 153, § 4º), que tratam do exercício regular da competência revisora dos atos do Tribunal pelo Judiciário, e as atribuições conferidas ao Presidente da República, no Art. 72, § 8º, e ao Congresso, no mesmo dispositivo, bem como nos Artigos 44, VIII, e 72, § 6º, todos da Lei Maior, e, ainda na Lei n. 6.223, de 14 de julho de 1975, que dispõe sobre a fiscalização financeira e orçamentária da União.

Veja-se, igualmente, que a partir de 1967, passou-se a exigir do candidato a Ministro do Tribunal de Contas da União, além da óbvia idoneidade moral, notórios conhecimentos jurídicos, econômicos, financeiros ou de administração pública, o que não era cogitado nas constituições anteriores. O fato de ser o Ministro da Corte de Contas nomeado pelo Chefe do Poder Executivo, em nada compromete a sua atuação, assim como não compromete, em situação idêntica, a atuação dos Ministros do Supremo Tribunal Federal e de outras autoridades da República.

Encerrando este trabalho, resumimos as conclusões expostas:

1. O fortalecimento do Poder Executivo em nada prejudica a eficácia operacional do Tribunal de Contas;
2. Jamais, na história do Tribunal de Contas do Brasil, a instituição contou com poderes tão amplos de fiscalização e controle dos dinheiros e bens públicos, quanto lhe foram outorgados pelas Constituições de 1967 e 1969;
3. A Lei nº 6.233, de 14 de julho de 1975, alterada em parte pela Lei nº 6.525, de 18 de abril de 1978, ampliou ainda mais os poderes de fiscalização e controle do Tribunal de Contas;
4. É necessária a reformulação do Quadro de Pessoal da Corte de Contas, admitindo-se pessoal especializado, com possibilidade de atuar em AUDITORIA DE AMPLO ESCOPO;
5. Deve o Tribunal de Contas, tanto quanto possível, agir de forma própria, afastando-se da excessiva dependência do Controle Interno;
6. AS INSPEÇÕES, forma eficaz do Tribunal de Contas exercer a AUDITORIA, devem ser estimuladas, diminuindo, cada vez mais, o espaço de tempo ocorrido entre o fato e a atuação da fiscalização;
7. A modernização dos Sistemas de Controle deve ser preocupação imediata do Tribunal de Contas, cuja eficácia, em muito, ganhará com a utilização da computação eletrônica;
8. É necessária a maior e melhor divulgação dos atos do Tribunal de Contas, principalmente do Relatório e Parecer sobre as Contas do Governo da República.

9. Imperioso é que o Tribunal de Contas passe a ocupar todo o espaço que lhe é destinado pela Constituição, o que não ocorre atualmente.

5 - BIBLIOGRAFIA

01. ABREU, Alcides. *Controle Orçamentário-Programático*. Tese apresentada no XI Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil, Florianópolis, abril de 1981. 88f.
02. BAER, Werner & KERSTENETZY, Isaac & VILLELA, Anibal. *As modificações no papel do Estado na economia brasileira. Pesquisa e planejamento econômico*, Rio de Janeiro, 3(4).
03. BARBOSA, Rui. *Obras completas*. Rio de Janeiro, Ministério de Educação e Saúde, 1949. v.18.
04. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 2.ed. Rio de Janeiro, Revista Forense, 1958. 918p.
05. BUENO, José Antônio Pimenta. *Direito público brasileiro*. Rio de Janeiro, Villeneuve, 1857. 586p.
06. CAETANO, Marcello. *Manual de ciência política e direito constitucional*. 6.ed. Lisboa, Ed. Coimbra, 1972. 405p.
07. CAMPANHOLE, Adriano & LOBO, Hilton. *Constituições brasileiras*. 4.ed. São Paulo, Atlas, 1979. 713p.
08. CARVALHO, José L. *O estado na economia; estudo de dois casos brasileiros*. Rio de Janeiro, Expressão e Cultura, 1979. 123p.
09. CASTRO, Araújo. *A constituição de 1937*. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1938. 459p.
10. CASTRO, Viveiros. *Tratado de ciência da administração e direito administrativo*. Rio de Janeiro, J. R. Santos, 1914. 864p.
11. CAVALCANTI, Themistocles Brandão. *A constituição federal comentada*. Rio de Janeiro, J. Konfino, 1956. 448p. v.4.
12. CRETILLA JÚNIOR, José. *Curso de direito administrativo*. 3.ed. Rio de Janeiro, Forense, 1971. 523p.
13. DALLARI, Dalmo de Abreu. *O futuro do Estado*. São Paulo, s.ed., 1972. 241p. /Dissertação para concurso a Professor Titular-USP/.

14. FAGUNDES, Seabra. *Posição institucional e competência dos Tribunais de Contas*. Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal, Brasília (4):21-8, 1976.
15. FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à constituição brasileira*. São Paulo, Saraiva, 1977. 3.v.
16. FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. São Paulo, Saraiva, 1973. 334p.
17. FERREIRA, Luiz Pinto. *Princípios gerais de direito constitucional*. 5.ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1971. 2.v.
18. FINER, Hermann. *Teoría y practica del gobierno moderno*. Madrid, A Tecnos, 1964. 1.174p.
19. FRAGA, Gabino. *Derecho administrativo*. México, Ed. Porrúa, 1971. 508p.
20. FREIRE, Antônio Lins & LAPA, José Borba Pedreira. *Auditoria de amplo escopo*. Tese apresentada no XI Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil, Florianópolis, 1981. 22f.
21. GALLOTTI, Luiz Octávio. *O Tribunal de Contas da União e a prática de sua competência constitucional*. Revista do Direito Administrativo. Rio de Janeiro, 131:1-10, 1978.
22. GALLOTTI, Luiz Octávio. *Relatório e parecer sobre as contas do Governo da República relativas ao exercício de 1974*. Brasília, Tribunal de Contas da União, 1975. 211p.
23. HUGON, Paul. *História das doutrinas econômicas*. 13. ed. São Paulo, Atlas, 1978. 467p.
24. LANGONI, Carlos Geraldo. *Bases institucionais da economia brasileira*. Jornal do Brasil, Rio de Janeiro, 1 ago 1981. Caderno Especial. p.3.
25. LASO, Enrique Sayagues. *Tratado de derecho administrativo*. Montevideo, Librería, 1963. v.1.
26. MAGALHÃES, Dulce. *Tribunal de Contas do Estado da Guanabara: contas da gestão financeiro-patrimonial do Governador Carlos Lacerda*, 1965. Guanabara, 1966. p.211.

27. MALUF, Sahid. *Direito constitucional*. São Paulo, Sugestões Literárias, 1980. 520p.
28. MARITAIN, Jacques. *O homem e o estado*. Rio de Janeiro, Agir, 1959. 251p.
29. MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 2.ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1966. 623p.
30. MELO, Oswaldo Bandeira. *Princípios gerais do direito administrativo*. Rio de Janeiro, Forense, 1969. 2.v.
31. MIRANDA, Pontes. *Comentários à constituição de 1969*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973. v.3-4.
32. MONTESQUIEU. *Do espírito das leis*. São Paulo, Difusão Européia do Livro, 1962. 2.v.
33. MUKAI, Toshio. *Participação do estado na atividade econômica*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1979. 149p.
34. PACHECO, Cláudio. *Tratado das constituições brasileiras*. Rio de Janeiro, Ed. Guará, 1957. v.6.
35. PEREIRA, Afonso Insuela. *O direito econômico na ordem jurídica*. São Paulo, José Bushatsky, 1974. 297p.
36. PESSOA, Gilberto Monteiro. *Relatório e parecer sobre as contas do Governo da República relativas ao exercício de 1977*. Brasília, Tribunal de Contas da União, 1978. 467p.
37. PINHEIRO, Ewald Sizermendo. *Tribunal de Contas da União. Um pouco de uma longa, fecunda e brilhante história*. Brasília, 1981. 40f. (mimeografado).
38. RAMOS, João Baptista. *Relatório e parecer sobre as contas do Governo da República relativas ao exercício de 1973*. Brasília, Tribunal de Contas da União, 1974. 236p.
39. RAMOS, João Baptista. *Tribunal de Contas. Princípio de legalidade e legalidade da despesa*. Rio de Janeiro, Forense, 1980. 293p.
40. REQUIÃO, Altamirando. *Da fiscalização e tomadas de contas das autarquias, pelos Tribunais de Contas*. In: CONGRESSO DE TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, 1. São Paulo, 1958. Anais... São Paulo, 1959. v.2. p.757.

41. SARASATE, Paulo. *A constituição de Brasil ao alcance de todos*. 2.ed. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1967. 583p.
42. SILVA, de Plácido. *Noções de finanças e direito fiscal*. Rio de Janeiro, Guaiara, 1957. 643p.
43. TÁCITO, Caio. *Direito administrativo*. São Paulo, Saraiva, 1975. 369p.
44. TOTTI, Paulo. *Um novo relacionamento com o Estado*. *Gazeta Mercantil*, São Paulo, 16 jul 1981. p.7.
45. VENÂNCIO FILHO, Alberto. *A intervenção do estado no domínio econômico*. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1968. 536p.
46. VILLELA, Anibal & BAER, Werner. *O setor privado nacional: problemas e políticas para o seu fortalecimento*. Rio de Janeiro, IPEA, 1980. 369p.